

Praktické pokyny k definici a oznamování „daňových nebo finančních opatření“ pro účely směrnice (EU) 2015/1535

Tyto pokyny vyjadřují výhradně názory Generálního ředitelství pro vnitřní trh, průmysl, podnikání a malé a střední podniky Evropské komise. Směrnice (EU) 2015/1535 podléhá výkladu Soudního dvora Evropské unie.

1) Úvod

Podle směrnice (EU) 2015/1535¹, která nahradila směrnicí 98/34/ES² ve znění směrnice 98/48/ES³ (dále jen „směrnice 2015/1535“) musí členské státy sdělit Komisi návrhy vnitrostátních technických předpisů týkajících se každého průmyslově vyrobeného výrobku a každého zemědělského produktu včetně produktů rybolovu a rovněž návrhy technických předpisů, které se týkají konkrétně služeb informační společnosti⁴.

Ode dne, k němuž Komise obdrží návrh technického předpisu oznámeného členským státem a veškeré dokumenty potřebné k odůvodnění tohoto návrhu, začíná běžet tzv. odkladná lhůta, tj. tříměsíční období, během něhož musí daný členský stát přijetí dotyčného návrhu odložit⁵.

Podle směrnice 2015/1535 mohou být technické předpisy závazné *de iure* nebo *de facto*. K technickým předpisům závazným *de facto* patří kategorie „daňová nebo finanční opatření“, na něž se vztahují zvláštní pravidla oznamování.

Účelem tohoto dokumentu je objasnit pojem „daňové nebo finanční opatření“ pro účely směrnice 2015/1535 a připomenout pravidla oznamování, která se na tato opatření vztahují.

2) Definice „daňového nebo finančního opatření“ pro účely směrnice 2015/1535

Definice technického předpisu je uvedena v čl. 1 odst. 1 písm. f) směrnice 2015/1535. V tomto rámci je technický předpis vymezen jako „*technické specifikace a jiné požadavky nebo předpisy pro služby včetně příslušných správních předpisů, jejichž dodržování je při uvedení na trh, při poskytování služby, při usazování poskytovatele služeb nebo při používání v členském státě nebo na jeho větší části závazné de iure nebo de facto, jakož i právní a správní předpisy členských států zakazující výrobu, dovoz, prodej nebo používání určitého výrobku nebo zakazující poskytování nebo využívání určité služby nebo usazování poskytovatele služeb, s výjimkou předpisů stanovených v článku 7^c.* (Zdůraznění přidáno.)

Ve stejném článku je uvedena řada příkladů technických předpisů *de facto*, včetně „daňových a finančních opatření“.

Podle čl. 1 odst. 1 písm. f) podbodu iii) směrnice 2015/1535 zahrnují technické předpisy *de facto* mimo jiné „*technické specifikace, jiné požadavky nebo předpisy pro služby, které*

¹ Směrnice Evropského parlamentu a Rady (EU) 2015/1535 ze dne 9. září 2015 o postupu při poskytování informací v oblasti technických předpisů a předpisů pro služby informační společnosti (Úř. věst. L 241, 17.9.2015, s. 1).

² Směrnice Evropského parlamentu a Rady 98/34/ES ze dne 22. června 1998 o postupu při poskytování informací v oblasti norem a technických předpisů ve znění směrnice Evropského parlamentu a Rady 98/48/ES ze dne 20. července 1998 (Úř. věst. L 204, 21.7.1998, s. 37–48).

³ Směrnice Evropského parlamentu a Rady 98/48/ES ze dne 20. července 1998, kterou se mění směrnice 98/34/ES o postupu při poskytování informací v oblasti norem a technických předpisů (Úř. věst. L 217, 5.8.1998, s. 18–26).

⁴ Čl. 5 odst. 1 ve spojení s čl. 1 odst. 1 písm. c) a f) směrnice 2015/1535.

⁵ Čl. 6 odst. 1 směrnice 2015/1535.

souvisejí s daňovými nebo finančními opatřeními ovlivňujícími spotřebu výrobků nebo služeb tím, že vyzývají ke shodě s těmito technickými specifikacemi, jinými požadavky nebo předpisy pro služby [...]“.(Zdůraznění přidáno.) Stejně ustanovení upřesňuje, že to neplatí pro technické specifikace, jiné požadavky nebo předpisy pro služby, které se týkají národních systémů sociálního zabezpečení.

Aby se proto návrh technického předpisu považoval pro účely směrnice 2015/1535 za „daňové nebo finanční opatření“, **musí být splněny tři kumulativní podmínky:**

1. návrh opatření musí obsahovat technické specifikace, jiné požadavky nebo předpisy pro služby;
2. tyto technické specifikace, jiné požadavky nebo předpisy pro služby musí souviset s daňovými nebo finančními opatřeními a
3. daňová nebo finanční opatření musí ovlivňovat spotřebu výrobků nebo služeb tím, že vyzývají ke shodě s těmito technickými specifikacemi, jinými požadavky nebo předpisy pro služby.

Je důležité zdůraznit, že k tomu, aby se návrh opatření považoval pro účely směrnice 2015/1535 za „daňové nebo finanční opatření“, nepostačuje samotná skutečnost, že požadavky souvisí se zdaněním obecně.

„Daňová nebo finanční opatření“ podle směrnice 2015/1535 ve skutečnosti nezahrnují veškeré daňové nebo finanční právní předpisy členských států. Týkají se pouze technických specifikací, jiných požadavků nebo předpisů pro služby, kteřé souvisejí s daňovými nebo finančními opatřeními a které mají změnit chování spotřebitelů nebo chování příjemců služeb.

Čistě daňová opatření, která jsou omezena například na zvýšení nebo snížení daňové sazby, na stanovení základu daně nebo na výběr daní, nelze považovat za „daňová nebo finanční opatření“ ve smyslu směrnice 2015/1535, pokud neobsahují technické specifikace, jiné požadavky nebo předpisy pro služby, a zejména pokud nemají za cíl vyzývat ke shodě s technickými specifikacemi, jinými požadavky nebo předpisy pro služby, jelikož ty jsou jako takové závazné, a neovlivňují tudíž spotřebu příslušných výrobků nebo služeb.

Návrhy právních předpisů, které obsahují takováto čistě daňová opatření (jež se nepovažují za „daňová nebo finanční opatření“ ve smyslu směrnice 2015/1535), však mohou obsahovat rovněž technické předpisy (včetně předpisů pro služby informační společnosti), jak jsou vymezeny v článku 1 směrnice 2015/1535. Tyto technické předpisy by měly být oznámeny podle směrnice (EU) 2015/1535.

3) ***Rozlišování mezi technickými předpisy de iure a technickými předpisy de facto a hodnocení opatření jako „daňového nebo finančního opatření“***

Rozlišování za účelem rozhodnutí, zda je opatření pro účely směrnice 2015/1535 „daňovým nebo finančním opatřením“, závisí na **oblasti působnosti** dotyčného **opatření:**

- opatření je technickým předpisem, pokud je shoda s technickými specifikacemi, jinými požadavky nebo předpisy pro služby, které obsahuje, při uvedení dotyčných výrobků nebo služeb na trh nebo při jejich používání závazná, a je tudíž závazné *de iure*,
- opatření je „daňovým nebo finančním opatřením“ ve smyslu směrnice 2015/1535, je-li omezeno na daňové nebo finanční pobídky k dodržování příslušných technických specifikací, jiných požadavků nebo předpisů pro služby, a je tudíž závazné *de facto*.

4) Příklady „daňových nebo finančních opatření“ v rámci směrnice 2015/1535

„Daňová nebo finanční opatření“ ve smyslu směrnice 2015/1535 mají v zásadě ovlivnit chování spotřebitelů, pokud jde o určitý výrobek nebo službu, a to v rámci politiky ochrany zdraví, životního prostředí, spotřebitele atd.

„Daňová nebo finanční opatření“ mají vybízet k pořizování výrobků nebo služeb, které splňují určité technické specifikace, a to poskytnutím finančních mechanismů nebo úlev na dani (např. dotace na nákup zařízení, které splňuje určité technické požadavky), nebo odrazovat od pořízení určitých výrobků nebo služeb (např. vyloučení dotací na používání materiálů s určitými vlastnostmi).

K příkladům „daňových nebo finančních opatření“ patří:

- přímý grant na financování nákupu nových elektrických vozidel nebo snížení daně z motorových vozidel v případě nákupu těchto vozidel,
- právní předpisy, které stanoví vyšší daně pro soukromé osoby a podniky používající vozidla s relativně vysokou spotřebou paliva, zatímco osoby a podniky, které si pořídí vozidla s menší spotřebou paliva, budou odměněny,
- osvobození osobních automobilů s emisemi CO₂ nepřesahujícími určitou úroveň od silniční daně,
- dotace na provozování solárních kolektorů a fotovoltaických zařízení splňujících určité technické požadavky,
- požadavek na zpoplatnění jednorázových nákupních tašek,
- dotace na pořízení fotovoltaických solárních panelů, které splňují určité technické požadavky.

„Daňová nebo finanční opatření“ mohou spotřebu určitých výrobků nebo služeb ovlivnit rovněž tím, že vyzývají ke shodě s jinými požadavky ve smyslu směrnice 2015/1535, například:

- osvobození některých výrobků od ekologických daní, je-li zaveden systém záloh na jejich obaly,
- osvobození některých výrobků od ekologických daní, je-li zaveden systém sběru a recyklace.

„Daňová nebo finanční opatření“ mohou vybízet rovněž k pořizování určitých služeb se specifickými vlastnostmi, například služeb, které poskytují provozovatelé usazení v určitých oblastech.

Níže uvedené příklady se naopak nepovažují za „daňová nebo finanční opatření“ vymezená ve směrnici 2015/1535:

- zavedení poplatků, jež mají být hrazeny za vydání povinných licencí, nebo stanovení sazeb daně z příjmů poskytovatelů služeb hazardních her,
- uložení oznamovacích povinností digitálním zprostředkovatelům s cílem zajistit plnění daňové povinnosti,

- stanovení podmínek pro certifikaci bezpečnosti a provozování registračních pokladen za účelem lepšího odhalování neoprávněných technických úprav účetních záznamů k zajištění účinnějšího daňového dohledu.

Pokud však výše uvedená opatření (jež se nepovažují za „daňová nebo finanční opatření“ ve smyslu směrnice 2015/1535) spadají do definice technických předpisů (včetně předpisů pro služby informační společnosti) v článku 1 směrnice 2015/1535, měla by být oznámena jako technické předpisy ve smyslu čl. 1 odst. 1 písm. f) prvního pododstavce směrnice (EU) 2015/1535.

5) *Hodnocení a oznamování „daňových nebo finančních opatření“ podle směrnice 2015/1535*

Je na členském státě, který odpovídá za oznámení, aby rozhodl, zda určitý předpis prohlásí za „daňové nebo finanční opatření“. Směrnice 2015/1535 Komisi neopravňuje k tomu, aby opatření přehodnotila nebo aby u opatření považovaných chybně za „daňové nebo finanční opatření“ zahájila běh odkladné lhůty. V případě chybného vyhodnocení ze strany členského státu je na členském státě, který odpovídá za oznámení, aby chybu napravil. Komise a ostatní členské státy mohou dotyčný členský stát pouze vyzvat, aby tak učinil, a v případě potřeby zahájit řízení o nesplnění povinnosti podle článků 258 a 259 Smlouvy o fungování Evropské unie (dále jen „SFEU“).

Podle čl. 7 odst. 4 směrnice 2015/1535 se u návrhů technických předpisů, které byly oznámeny jako „daňová nebo finanční opatření“, odkladná lhůta stanovená v článku 6 směrnice nepoužije, a členský stát může tudíž příslušná opatření přijmout bez dalšího odkladu.

Správné vyhodnocení technického předpisu jako „daňového nebo finančního opatření“ je velmi důležité, jelikož podle rozsudku Soudního dvora ve věci „Unilever“⁶ představuje porušení povinnosti odložit přijetí návrhu technického předpisu, tj. nedodržení odkladných lhůt stanovených v článku 6 směrnice 2015/1535, podstatnou procesní vadu, která osobám umožňuje podat vnitrostátnímu soudu návrh na prohlášení neplatnosti dotyčného technického předpisu.

Chybné vyhodnocení opatření jako „daňového nebo finančního opatření“ by mělo být oznamujícím členským státem napraveno tím, že dotyčné oznámení je staženo a opatření je oznámeno znovu s použitím tříměsíční odkladné lhůty.

Navzdory skutečnosti, že se na „daňová nebo finanční opatření“ odkladná lhůta nevztahuje, Komise a ostatní členské státy oznámený návrh analyzují. Podle čl. 5 odst. 1 šestého pododstavce směrnice 2015/1535 nepodléhají daňová nebo finanční hlediska „daňových nebo finančních opatření“ posouzení ze strany útvarů Komise nebo ostatních členských států. Z tohoto důvodu je posouzení opatření ze strany Komise nebo ostatních členských států omezeno na technické specifikace, jiné požadavky nebo předpisy pro služby, jež obsahuje, a podrobné připomínky nebo stanoviska se mohou týkat pouze toho hlediska opatření, které může bránit obchodu nebo v případě předpisů pro služby volnému pohybu služeb nebo svobodě usazování poskytovatelů služeb.

Posouzení podle směrnice 2015/1535 zejména nenahrazuje ani nepředjímá posouzení, které Komise provede podle pravidel státní podpory, pokud dotyčné daňové nebo finanční opatření

⁶ Rozsudek Soudního dvora ze dne 26. září 2000 ve věci Unilever, C-443/98, Recueil 2000, s. I-7535.

představuje státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU⁷. V článku 107 SFEU je stanoveno, že „*podpory poskytované v jakékoli formě státem nebo ze státních prostředků, které narušují nebo mohou narušit hospodářskou soutěž tím, že zvýhodňují určité podniky nebo určitá odvětví výroby, jsou, pokud ovlivňují obchod mezi členskými státy, neslučitelné s vnitřním trhem*“.

Návrh právního předpisu, který obsahuje „daňová nebo finanční opatření“ ve smyslu směrnice 2015/1535, musí být proto podle této směrnice oznámen i tehdy, představují-li dotyčná opatření státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU, přičemž v tomto případě musí být tato opatření před provedením oznámena Komisi rovněž podle čl. 108 odst. 3 SFEU. Oznámení „daňového nebo finančního opatření“ podle směrnice 2015/1535 nenahrazuje ani nečiní zbytečným oznámení tohoto opatření podle postupu stanoveného v pravidlech Smlouvy týkajících se státních podpor.

Podle judikatury Soudního dvora EU je pojem státní podpora širší než pojem dotace a zahrnuje nejen pozitivní plnění, nýbrž také zásahy státu různými způsoby snižující náklady, které obvykle zatěžují rozpočet podniku a které mají tytéž účinky jako dotace⁸. Daňové zvýhodnění určitých podniků nebo určitých odvětví výroby může tudíž představovat státní podporu. Daňové zvýhodnění může mít různé formy: snížení základu daně, snížení výše daně, úprava výběru daní atd., a představuje ztrátu příjmů rozpočtu daného státu nebo ztrátu daňových příjmů.

⁷ Ačkoli ze zápisů z jednání Rady v době přijetí směrnice 94/10/ES, kterou se podruhé podstatně mění směrnice 83/189/EHS o postupu při poskytování informací v oblasti technických norem a předpisů (Úř. věst. L 100, 19.4.1994, s. 30), lze vyvodit, že se na „daňová nebo finanční opatření“ přijatá ve prospěch určitých podniků nebo určitých odvětví výroby, která představují státní podporu ve smyslu čl. 107 odst. 1 SFEU, nemá ustanovení čl. 1 odst. 1 písm. f) podbodů iii) směrnice 2015/1535 vztahovat, tato výjimka není ve znění směrnice 2015/1535 výslovně uvedena.

⁸ Rozsudek ze dne 2. července 1974 ve věci Itálie v. Komise, 173/73, Recueil 1974, s. 709.